

РЕШЕНИЕ

№ 15699

гр. София, 23.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 25.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **11514** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Б. Б. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място]. [улица], ет. 7, ал. 31, чрез адв. И. И., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220224001926-091-001/11.07.2025г., издаден от С. Д. Д. - орган, възложил ревизията, и Р. К. Т. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1134/18.09.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С.. С РА по отношение на Б. Г. са установени допълнителни задължения за довносяне в размер на общо 8 688,87 лв., от които: за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 1 232,91 лв., за вноски за ДОО - за самоосигуряващи се лица в размер на 3 969,36 лв., за вноски за здравно осигуряване - за самоосигуряващи се лица в размер на 2 145,60 лв. и за вноски за УПФ - за самоосигуряващи се лица в размер на 1 341,00 лв. и са начислени съответните лихви за просрочие общо в размер на 4152,62 лв.

В жалбата се навеждат доводи за неправилност и незаконосъобразност на РА, поради липсата на извършен анализ на фактическата обстановка, на събраните писмени доказателства, на дадените писмени обяснения, както и поради неправилно тълкуване и прилагане на материалния закон. Оспорва основанията за провеждане на ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК. Твърди, че представените от куриерските дружества документи на електронен носител не са годни да обосноват констатациите за укрити приходи от продажба в интернет. Не на последно място изтъква, че доколкото неправилно е формирана данъчната основа за облагане, то и неправилно са определени задълженията за ЗОВ. В заключение излага искане за отмяна на РА и присъждане на направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призван, не се явява, представлява се от адв. И., която поддържа жалбата и моли за отмяна на оспорения акт.

Ответникът – Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – редовно призван, представлява се от юрк. Б., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Моли съда да потвърди обжалвания РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище.

Административен съд София-град, I отделение, 63-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220224001926-020- 001/17.04.2024г., връчена на 08.05.2024г. по електронен път, издадена от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ГД на НАП Б., оправомощена със Заповед № З-ЦУ-2303/06.11.2023г. и № З-ЦУ-829 17.04.2024г. на зам. изпълнителния директор на НАП и № РД-01-1019/06.11.2023г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Б. Б. Г. за определяне а задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, за вноски за ДОО, вноски за здравно осигуряване и вноски за УПФ - за самоосигуряващи се лица, за периодите от 01.01.2018г. до 31.12.2022г. Първоначалната ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220224001926-020-002/03.07.2024г., издадена от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., Заповед за изменение на ЗВР № Р-22220224001926-020-003/01.08.2024г., издадена от Д. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., в качеството си на заместник на Г. Д. П. съгласно Заповед № РД-842/25.07.2024г. на директора на ТД на НАП Б. и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22220224001926-020-004/02.09.2024г., издадена от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220224001926-092-001/22.10.2024г., връчен на 22.10.2024г. по електронен път, срещу който не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с оспорения в настоящото производство Ревизионен акт № Р-22220224001926-091-001/11.07.2025г., издаден от С. Д. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и Р. К. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 14.07.2025г. С него спрямо Б. Г. са установени допълнителни задължения за довносяне в размер на общо 8 688,87 лв., от които: за годишен и авансов данък по ЗДЦФЛ на ЕТ в размер на 1 232,91 лв., за вноски за ДОО - за самоосигуряващи се лица в размер на 3 969,36 лв., за вноски за здравно осигуряване - за самоосигуряващи се лица в размер на 2 145,60 лв. и за вноски за УПФ - за самоосигуряващи се лица в размер на 1 341,00 лв. и са начислени съответните лихви за просрочие общо в размер на 4152,62 лв.

С цел изясняване на факти от значение за данъчното облагане са извършени процесуални действия, подробно описани в Ревизионния доклад, който е неразделна част от Ревизионния акт по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че оспорващата е Б. Б. Г. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДЦФЛ и на основание чл. 12 от ЗДДФЛ е данъчно задължена за облагаемия си доход, получен през съответната данъчна година от източници в България и в чужбина. Няма данни за регистрация като ЕТ и по Закона за данък добавена стойност /ЗДДС/. Налице е сключен трудов договор с „ИВЕТ-87“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Има подавани годишни данъчни декларации /ГДЦ/ по чл. 50 от

ЗДДФЛ за 2019г., 2020г., 2021г. и 2022г. с декларирано приходи от трудови правоотношения и наем. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ). Констатирано е, че от 2019г. до 2022г. Б. Г. е извършвала електронна търговия - продажби на ръчно изработени лампи от кратуни чрез използване на ресурсите на специализирани сайтове, изпращани до крайни клиенти чрез куриерските дружества „Еконт Експрес“ АД, ЕИК[ЕИК], „Спиди“ АД, ЕИК[ЕИК] и „Български пощи“ ЕАД, като плащанията са получавани по банковата сметка на лицето или чрез наложен платеж при куриер. Установено е, че ревизираното лице е реализирало приходи от продажби за 2019г. в размер на 149,90 лв., за 2020г. в размер на 8 234,65 лв., за 2021г. размер на 5 605,65 лв., за 2022г. в размер на 7 218,76 лв.

Представени са писмени обяснения, в които декларира, че през месец август 2019г., като хоби започва да прави лампи от кратуни. Сочи, че първоначално е подарявала изработените лампи, покъсно поради интересът към тях, за да ограничи търсенето им, започнала да ги продава.

Във връзка с установяване на размера на придобитите от лицето приходи са изготвени и изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от грети лица относно извършвана продажба на стоки чрез куриерските дружества, както и до всички търговски банки на територията на страната, до телекоми, доставчици на комунални услуги и др.

На жалбоподателя е връчено Уведомление по чл. 124 от ДОПК с № Р-22220224001926-113-001/02.09.2024г., с което е уведомен, че основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДЦФЛ, за вноски за здравно осигуряване, ДОО и УПФ за периодите от 01.01.2018г. до 31.12.2022г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК. Връчено е и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с № Р-22220224001926-139-001/02.09.2024г., както и ИПДПОЗЛ № Р-22220224001926-040-002/02.09.2024г., с което е изискана декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за всяка една от ревизираните години.

В резултат на изложеното с РА е определено:

- за 2019г. определената годишна данъчна основа по чл. 28 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 122 от ДОПК е 0,00 лв. и дължим данък в размер на 0,00 лв.;
- за 2020г. определената годишна данъчна основа по чл. 28 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 122 от ДОПК е 3 729,29 лв. и дължим данък в размер на 559,39 лв.;
- за 2021г. определената годишна данъчна основа по чл. 28 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 122 от ДОПК е 1 755,55 лв. и дължим данък в размер на 263,33 лв.;
- за 2022г. определената годишна данъчна основа по чл. 28 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 122 от ДОПК е 2 734,61 лв. и дължим данък в размер на 410,19 лв.

По Кодекса за социално осигуряване, по отношение на задължения за вноски за ДОО, органите по приходите са приели, че в качеството й на лице, упражняващо стопанска дейност, за установения недеklarиран доход Б. Г. подлежи на задължително осигуряване по реда, определен за самоосигуряващите се лица.

Посочено е, че съгласно чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО /в сила от 01.01.2019г./ лицата, които упражняват дейност като ЕТ, собственици или съдружници в търговски дружества, подлежат на задължително осигуряване за инвалидност поради общо заболяване, за старост и за смърт. По свой избор те могат да се осигуряват и за общо заболяване и майчинство - чл. 4, ал. 4 от КСО. Според органите по приходите ревизираното лице следва да се осигурява за инвалидност поради общо заболяване, за старост и смърт.

Облагаемият доход от упражняваната трудова дейност като самоосигуряващо се лице се определя като общият му размер се раздели на броя па месеците, през които лицето е упражнявало дейност, независимо от броя на отработените през месеца дни. Размерът на осигурителния доход, върху

който се довнасят осигурителни вноски, се изчислява като разлика между сумите, върху които се дължат осигурителни вноски и тези, върху които са внесени вноските - чл. 6, ал. 9 от КСО, чл. 2, ал. 4 от Наредбата за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица, българските граждани на работа в чужбина и морските лица /НООСЛБГРЧМЛ/.

Определените размери на вноските за ДОО са следните: 497,28 лв. за 2019г., 1 083,36 лв. за 2020г., 1 154,40 лв. за 2021г. и 1 234,32 лв. за 2022г.

Административният орган е приел също, че лицето има качеството на самоосигуряващо се лице по смисъла на КСО и дължи осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, допълнително задължително пенсионно осигуряване в универсален пенсионен фонд и здравно осигуряване.

В частта за вноските за ДОО е определен размер на вноските за ДЗПО - УПФ, съответно за 2019г. - 168,00 лв., за 2020г. - 366,00 лв., за 2021г. - 390,00 лв. и за 2022г. - 417,00 лв. Определеният размер на вноските за 30 са: 268,80 лв. за 2019г., 585,60 лв. за 2020г., 624,00 лв. за 2021г. и 667,20 лв. за 2022г.

РА е оспорен по административен ред съгласно чл. 152 и сл. от ДОПК пред директора на ДОДОП С., който с Решение № 1134/18.09.2025г. го е потвърдил в оспорената част на установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2019г., 2020г., 2021г. и 2022г. и задължителни осигурителни вноски за фондовете на ДОО, УПФ и ЗО за самоосигуряващи се лица за периодите от 01.01.2019г. до 31.12.2022г., ведно с начислените лихви.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на директора на дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 19.09.2025г. Жалбата е подадена пред съда на 01.10.2025г. от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № 3-ЦУ-2303/06.11.2023г. и № 3-ЦУ-829 17.04.2024г. на зам. изпълнителния директор на НАП и № РД-01-1019/06.11.2023г. на директора на ТД на НАП С., следва изводът, че ЗВР № Р-22220224001926-020-001/17.04.2024г. и последващите ЗИЗВР №Р-22220224001926-020-

002/03.07.2024г., издадена от Г. Д. П., ЗВР № Р-22220224001926-020-003/01.08.2024г., издадена от Д. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., в качеството си на заместник на Г. Д. П., съгласно Заповед № РД-842/25.07.2024г. на директора на ТД на НАП Б. и ЗВР № Р-22220224001926-020-004/02.09.2024г., издадена от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация.

Ревизионния доклад № Р-22220224001926-092-001/22.10.2024г., връчен на 22.10.2024г. по електронен път, съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД.

ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани с валидни електронни подписи от лицата, посочени за техни издатели, за които няма спор, че са органи по приходите при ТД на НАП С.. Същите съдържат всички реквизити по чл. 26, вр. чл. 3, т. 12 и вр.т. 11 от Регламент (ЕС) № 910/2014, т.е. представляват квалифицирани електронни подписи по смисъла на Регламента. Следователно посочените документи са подписани с квалифицирани електронни подписи, които отговарят на всички изисквания, както на Регламент (ЕС) № 910/2014, така и на ЗЕДЕУУ. Същите са придружени от удостоверения за квалифициран електронен подпис, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, които отговарят на изискванията на чл. 3, т. 15, вр. Приложение I от Регламент (ЕС) № 910/2014 и удостоверяват връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа.

Обжалваният ревизионен акт, чиято неразделна част е РД, е издаден в изискуемата от закона писмена форма и съдържа всички необходими реквизити съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която установените публични задължения са конкретизирани по основание, по размер, по период и по субект. В него са обективирани както фактическите основания на органите по приходите във връзка с установените данъчни задължения на ревизираното лице, така и правните основания за издаване на акта. В контекста на изложеното съдът приема атакувания по съдебен ред РА за съответстващ на законовите изисквания за форма на административен акт.

При извършената от съда служебна проверка, не се установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административно-производствените правила, които да обосноват отмяна на РА само на това основание.

По приложението на материалния закон, съдът намира следното:

Не е спорно по делото, че Б. Г. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Р. България по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от закона е данъчнозадължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в РБ и от чужбина.

Придобитите от физическото лице доходи могат да бъдат определени като облагаеми и необлагаеми. Облагаемите са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, доходите, подлежащи на облагане с окончателен данък по реда на глава шеста от ЗДДФЛ или с окончателен данък по реда на ЗКПО, както и доходите, подлежащи на облагане с патентен данък по реда на ЗМДТ. В ЗДДФЛ са посочени следните източници на доходи – доходи от трудови правоотношения, доходи от стопанска дейност като едноличен търговец, доходи от друга стопанска дейност /вкл. и

дохода на лица, регистрирани като земеделски производители/, доходи от наем или от друго възмездно предоставяне на ползване на права или имущество, доходи от прехвърляне на права или имущество, доходи от източниците, посочени в чл. 35, т. 1-5 ЗДДФЛ, както и доходи по чл. 37-38 от закона.

Анализът на разпоредбите, уреждащи тези видове доходи води до обоснования извод, че те се получават въз основа на съществуващи, съществуващи и/или развиващи се правоотношения, по повод на които за съответното лице се поражда притежание за оценимо в пари право, като от друга страна по силата на тези правоотношения е породена корелативна връзка платец на доход – получател на доход. Т.е. понятието "източник на доход" предполага наличието на правоотношение, по силата на което за съответното лице е породено вземане за оценимо имуществено право, и/или прехвърлящо такова имуществено право на лице или лица, които от гледна точка на данъчния закон, се квалифицират като платец на дохода. В чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ е предвидено, че облагаеми доходи по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 15 данъчната година е календарната година, а вчл. 17 ЗДДФЛ е предвидено, че общата годишна данъчна основа е сумата на годишните данъчни основи по чл. 25, чл. 30, чл. 32, чл. 34 и чл. 36 от ЗДДФЛ, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения.

Съгласно чл. 14, ал. 2 от ЗДДФЛ с данък върху годишната данъчна основа по чл. 28 се облагат доходите от стопанска дейност като едноличен търговец.

Съгласно разпоредбите на чл. 50, ал. 7 от ЗДДФЛ, лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, декларират с годишната данъчна декларация по ал. 1 дължимите и внесени данъци върху разходите по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

В конкретния случай спорът се свежда до това дали Б. Г. е реализирала доходи от стопанска дейност като ЕТ.

На първо място следва да се разгледа дали са налице основанията за провеждане на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК:

В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата в чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 4– до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; и липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

Този извод е обоснован с установените в хода на ревизията факти, че лицето е извършвало системно продажби на стоки чрез наложен платеж/пощенски превод, чрез куриерски фирми "Еконт Експрес" ООД и "Спиди" АД, от които е реализирало облагаеми приходи, които следва да се обложат като доходи от търговска дейност, на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ.

За така установените обстоятелства на РЛ е връчено уведомление № Р-22220224001926-113-001/02.09.2024г. и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с № Р-22220224001926-139-001/02.09.2024 г., както и ИПДПОЗЛ № Р-22220224001926-040-002/02.09.202 г., поради което процедурата по чл. 124, вр. чл. 122 ДОПК за преминаване

към облагане по аналог формално се явява спазена.

Настоящият съдебен състав намира, че органите по приходите са доказали основанията по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 4 ДОПК за извършване на ревизията по особения ред по отношение на оспорващата.

Наличието на предпоставките по т. 1 и т. 4 е обосновано след извършен обстоен анализ на документите и информацията за извършени пратки (продажби) и получени суми по наложени платежи/пощенски парични преводи, предоставени от куриерските фирми, чрез които са извършвани продажбите—"Еконт Експрес" ООД и "Спиди" АД. Всички данни за извършени от жалбоподателката продажби чрез куриерските фирми, респ. за получени от нея суми, са приложени по преписката.

Целта на разпоредбите, регламентиращи ревизиите по особения ред, е да се извърши облагане именно в случаи като процесния-когато данните, необходими за установяване на данъчните задължения съобразно приложимия материален данъчен закон, липсват или не са достатъчни. В случая, в изпълнение на принципа за обективност по чл. 3 от ДОПК, органите по приходите са определили данъчната основа по възможно най-достоверния начин, като за целта са изследвали и анализирали всички установени доходи и направени разходи от ревизираното лице.

Съдът достига до категоричен извод за наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 4 от ДОПК, респективно—за законосъобразно установяване на задълженията по ЗДДФЛ, мотивиран от събраните по делото доказателства.

От събраните в ревизионното производство доказателства, безспорно се установява че в ревизирания период Б. Г. многократно е изпращала за продажба чрез пощенските оператори "Еконт Експрес" ООД и "Спиди" АД, от свое име и за своя сметка стоки, чиито получатели са различни лица, заплащали цената чрез наложени платежи и пощенски парични преводи.

Количеството и вида на продаваните стоки и системността, с която са извършвани продажбите, обосновават извод, че тази дейност се извършва по занятие, с цел получаване на редовни приходи. Посочените факти покриват критериите, възприети в Решението от 15 септември 2011 г. по съединени дела С-180/10 и С-181/10 на СЕС, за квалифициране на дейността като "икономическа", в частност като "търговска" по смисъла на чл. 1 от ТЗ. По разяснението, дадено от Съда в т. 37 от решението по дело С-246/08, дадена дейност се квалифицира по принцип като икономическа, когато се осъществява редовно и срещу получаване от доставчика възнаграждение. Макар и действително броят и мащабите на продажбите да не са определящи, същественото е, че при описаните по-горе установявания, безспорно жалбоподателят е действал като участник в оборота, който е предприемал активни действия и в този смисъл следва да се приеме, че е осъществявал дейността си по търговски начин /в този смисъл вж. т. т. 37 - 40 от решението на Съда по съединени дела С-180/10 и С-181/10, което макар и да касае приложното поле на системата на ДДС, извежда основните критерии за квалифициране на дейността като "независима икономическа", а те очевидно са на лице/. Ето защо, жалбоподателят правилно е третиран, на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, като данъчно задължено лице, а данъчната основа за облагане е формирана по реда, предвиден за регистрираните търговци.

По настоящето дело, както и по много други аналогични дела пред съдилищата, основният спорен въпрос между страните е дали представените от третото неучастващо по делото документи за дейността след 2018г. са електронни документи и дали

възпроизведеното в тях съдържание на първични счетоводни документи съставлява годно и достатъчно доказателство, върху което да се градят констатациите на ревизиращите органи.

В случая представеното от страна на пощенския оператор "Електронно изявление", представлява генерирани справки от информационната система за управление на основната дейност на дружеството. Генерирането на този тип справки се осъществява от профил в системата, който има администраторски права и чрез въвеждането на различни условия, уточняващи какво следва да бъде генерирано като краен резултат (име на клиент, период на справка, офис на услугата и т.н.). Входните данни за генериране на справките се вземат от централната база данни на дружеството, която съхранява информацията в табличен вид. Въпросните данни не се създават и съхраняват на хартиен носител, а се създават в цифров вид под формата на база данни, генерирани от информационната система на дружеството при приемане/предаване на пратки, както и за получени наложени падежи по тях. По тази причина те няма как да бъдат представени като оригинали по делото, а се представят под формата на справки. Подписите върху тях са цифрови изображения на собственоръчно положен подпис върху таблети с капацитивни екрани, които чрез регистрация на промяна на електрическото напрежение на повърхността им чрез докосване или движение с пръст или друг предмет го трансферират в изображение на екрана/ и се съхраняват като записи за всяко "Електронно изявление".

За формата на тези изявление са приложими разпоредбите на Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ). Електронното изявление е словесно изявление, представено в цифрова форма чрез общоприет стандарт за преобразуване, разчитане и представяне на информацията, като негов автор е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител, а титуляр - лицето, от името на което е извършено електронното изявление (чл. 2, ал. 1, вр. чл. 4 ЗЕДЕУУ). Същите са съставени, като "електронен документ" по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.). Доколкото изявленията не съдържат усъвършенстван или квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 13, ал. 2 и ал. 3 от ЗЕДЕУУ, следва да се приеме, че документът е подписан с обикновен "електронен подпис" по смисъла на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕУУ, вр. чл. 3, т. 10 от Регламент (ЕС) № 910/2014 г. При отчитане действието на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ обикновеният електронен подпис има стойността на саморъчен само, ако това е изрично уговорено в отношенията между страните, а това е уговорено в действащите за този период Общи условия на договора с потребителите на неуниверсални пощенски услуги, предоставяни от "Еконт Експрес" ООД, съгласно издадено удостоверение за регистрация за извършване на неуниверсални пощенски услуги. В този смисъл е решение № 3411 от 1.04.2025г. по адм. д. № 11060/2024г. на ВАС; решение № 3523 от 2.04.202 г. по адм. д. № 1629/2025г. на ВАС; решение № 10058 от 21.10.2025г. по адм. д. № 7094/2025г. на ВАС; решение № 10881 от 4.11.2025г. по адм. д. № 7154/2025г. на ВАС и др.

Изложеното обуславя извод, че събраните в хода на ревизията доказателства установяват по несъмнен начин, че за проверявания данъчен период Б. Б. Г. е извършвала системно доставки на стоки, изпращани на клиентите чрез пощенските

оператори срещу което е получавала определени суми (наложни платежи).

Съгласно чл. 26, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане данъчна печалба, включваща и финансовия резултат от прехвърляне на предприятието на едноличния търговец без заличаване на едноличния търговец от търговския регистър. Следователно за определяне на облагаемия доход ЗДДФЛ препраща към ЗКПО. Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Разпоредбата на ал. 2 от с.з. предвижда, че счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. В настоящия случай липсват каквито и да са документи, свидетелстващи за осъществената покупка на процесните стоки, които жалбоподателят е продал, както първични, така и вторични. Липсва и счетоводна отчетност, водена от жалбоподателя.

Предвид изложеното се налага извод, че Б. Б. Г. не е оборила законовата презумпция на чл. 124, ал. 2 от ДОПК и не е доказала, че данъчната основа за облагане не е определена коректно от органите по приходите.

На основание чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ /ред. ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г./, лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, както и физическите лица в случаите по чл. 29а правят авансови вноски при данъчна ставка 15 на сто при условията и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане. Тези лица внасят дължимите месечни авансови вноски за месеците януари, февруари, март и април или дължимата тримесечна авансова вноска за първото тримесечие в срока по чл. 67, ал. 5. Съгласно редакцията на чл. 43, ал. 8 с ДВ, бр. 104 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, както и физическите лица в случаите по чл. 29а правят авансови вноски при данъчна ставка 15 на сто при условията и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане. Размерът на данъка върху годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец се определя, като годишната данъчна основа по чл. 28, ал. 2 се умножи по данъчна ставка 15 на сто /чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ/.

По силата на чл. 28 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец се определя, като облагаемият доход по чл. 26 за данъчната година се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на Кодекса за социално осигуряване и на Закона за здравното осигуряване, както и с внесените в чужбина задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице.

С оглед изложеното, оспорващата не е оборила констатациите на ревизиращия екип, поради което РА следва да бъде потвърден в частта на допълнително установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДЦФЛ на ЕТ за 2019г., 2020г., 2021г. и 2022г. По отношение на установените задължения за осигурителни вноски за ДОО, ЗО и УПФ за самоосигуряващи се лица, ревизиращият екип приел, че с оглед изпращаните пратки и получавани плащания чрез куриерските дружества, жалбоподателят е извършвал

търговска дейност по ТЗ и осигурителният и доход следва да се определи като разлика между установените при ревизията приходи и разходи от продажбата на стоки през съответните периоди, което е и сторено. За дохода от търговската дейност в рамките на ревизирания период, жалбоподателят подлежи на задължително осигуряване по реда на чл. 4, ал. 3, т. 2 КСО, като осигурителните вноски следва да бъдат определени по реда на чл. 122 във връзка с чл. 124а от ДОПК.

Ревизираното лице е извършвало трудова дейност, за която подлежи на задължително осигуряване като самоосигуряващо се лице, по реда на чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 от КСО. Като лице, родено след 31.12.1959г., във връзка с чл. 127, ал. 1 от КСО, същото е задължително осигурено за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд /УПФ/. Посочено е, че на основание чл. 157, ал. 1, т. 1, ал. 5 и ал. 6 от КСО, самоосигуряващото се лице следва да определя авансови осигурителни вноски в приход на ДЗПО/УПФ върху същия осигурителен доход, избран за фонд ДОО и да ги внася в определения с чл. 158, във връзка с чл. 7, ал. 4 от КСО срок. Въз основа на горното е формирано заключение, че ревизираното лице дължи осигурителните вноски за довносяне за фонд ДОО, УПФ и за здравни вноски.

Съдът споделя тези изводи на ревизиращите, респективно–допълнителните осигурителни задължения на лицето за ДОО, УПФ и ЗО са правилно установени. Това следва от мотивите на Тълкувателно решение № 2/2022 г. по тълкувателно дело № 8/2020 г. на ОСС на първа и втора колегии на ВАС, в което е посочено, че не съществува противоречива съдебна практика относно облагането по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, вкл. и в частта за задължителни осигурителни вноски по чл. 124а ДОПК за еднолични търговци, регистрирани по чл. 56 и следващите от ТЗ, както и за физически лица, осъществяващи търговска дейност без да са регистрирани. За тях при провеждане на ревизия при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и 7 ДОПК съдебната практика приема, че установената в хода на ревизията данъчна основа вследствие на укрит доход или превишение на разходите над доходите като недостиг на парични средства, е свързана с търговска дейност, която е и трудова и за която се дължи не само данък, но и задължителни осигурителни вноски съгласно чл. 124а ДОПК.

Предвид изложеното, съдът намира, че в хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Данъчните задължения са правилно и законосъобразно установени, поради което оспореният РА е законосъобразен, а жалбата срещу него – неоснователна. Като такава, същата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, и съгласно разпоредбата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Б. Г. дължи на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение, съобразно материалния интерес по делото в размер на 12 841,49 лева. Ето защо, съобразно разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 795,43 евро /1 555,73 лева/.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София - град, I-во отделение, 63-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Б. Б. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място]. [улица], ет. 7, ал.

31, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220224001926-091-001/11.07.2025г., издаден от С. Д. Д. - орган, възложил ревизията, и Р. К. Т. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1134/18.09.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., *като неоснователна*.

ОСЪЖДА Б. Б. Г.. ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място]. [улица], ет. 7, ал. 31, да заплати на Национална агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 795,43 евро /седемстотин деветдесет и пет евро и 43 евроцента/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: